

**AJES- FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
CURSO: BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**FORMAÇÃO DO CUSTO: UM ESTUDO DE CASO NA PAMONHARIA TRES
PODERES NO MUNICÍPIO DE JUÍNA, NO ESTADO DO MATO GROSSO**

Autora: Helia de Jesus Santana de Matos

Orientador: Prof. Msc Wilson Antunes de Amorim

JUÍNA/2016

**AJES- FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
CURSO: BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**FORMAÇÃO DO CUSTO: UM ESTUDO DE CASO NA PAMONHARIA TRES
PODERES NO MUNICÍPIO DE JUÍNA, NO ESTADO DO MATO GROSSO**

Autora: Helia de Jesus Santana de Matos

Orientador: Prof. Msc Wilson Antunes de Amorim

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena – AJES, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis,

JUÍNA/2016

**AJES- FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE
DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

FOLHA DE AVALIAÇÃO

**Profa. Esp. Jaqueline da Silva Marques
Membro da Banca**

**Prof. Msc Delcio Carmo Lima
Membro da Banca**

**ORIENTADOR
Prof. Msc Wilson Antunes de Amorim**

DEDICATÓRIA

Quero dedicar este trabalho aos meus pais, Josué Jose Santana (in memória) e Margarida de Jesus Santana, pela imensa contribuição que tiveram em minha vida. Conduziram-me quando dei os meus primeiros passos, me educaram, me ensinaram o valor da lealdade, da ética da moral e, me incentivaram a continuar em minha caminhada estudantil mesmo quando meu desejo era de parar. Vocês são o motivo de minha existência.

Ao meu companheiro de todas as horas boas, ruins, alegres ou tristes, Flavio Antonio Moreira de Matos, pelo apoio incondicional que me deu somente por acreditar que eu era capaz. Obrigado pelo incentivo, pela compreensão de minha ausência.

Aos meus filhos Fabiele Santana de Matos, Gabriel Santana de Matos e Heloisa Santana de Matos e, pedir-lhes desculpas pelos muitos momentos de minha ausência, durante o tempo em que estive nos bancos da Faculdade.

Quero agradecer-lhes de todo o coração por cuidarem da caçulinha da família, tão pequeninha e, que tive que deixar aos cuidados de vocês e do papai, para que eu pudesse cumprir minha caminhada e terminar este trabalho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por me conceder força e disposição, para que eu em minha caminhada me renovasse a cada momento em que me sentia impotente perante aos problemas que surgiam.

Aos meus irmãos, Joana de Jesus Santana Barbosa, Sonia de Jesus Santana, Clóves Jose Santana , Maria de Jesus Santana da Luz, Paulo Jose Santana, pelo incentivo que sempre me deram ao longo de minha vida.

A Joana Moreira de Matos, a quem considero como minha segunda mãe e, que sempre esteve me apoiando em todos os momentos difíceis pelos quais passei.

Ao meu orientador, Professor Mestre Wilson Antunes de Amorim, que acreditou em mim; que ouviu pacientemente as minhas lamurias e, que partilhou comigo as suas ideias, conhecimentos e experiências e que sempre me motivou a continuar acreditando que era possível alcançar o meu objetivo.

A Professora Jaqueline da Silva Marques, que admiro muito pela sensibilidade que a diferencia como educadora e pela presença marcante em minha vida acadêmica profissional.

Agradeço também ao Professor Nataniel Tomasini, pelos ensinamentos e palavras de apoio e incentivo a cada momento difícil pelo qual passei. A Professora Mestre Terezinha Marcia de Carvalho Lino, a quem, admiro, pelo seu profissionalismo na condução de suas aulas e pelo carinho que dedica a todos os seus alunos.

Aos demais Professores do curso de contabilidade, pela convivência harmoniosa, pelas trocas de conhecimento e experiências que foram tão importantes na minha vida acadêmica e pessoal. A todos os meus colegas e, em especial a Eidis Orondino, Marcilene Souza de Oliveira, Laura Aparecida de Jesus Pereira, Camila Rodrigues Correia e Edilaine Maciel , que tornaram minha vida acadêmica mais desafiante ao me incentivarem no descobrimento do conhecimento.

EPIGRAFE

Devia ter amado mais, Ter chorado mais
Ter visto o sol nascer,
Devia ter arriscado mais E até errado mais,
Ter feito o que eu queria fazer
Queria ter aceitado as pessoas como elas são
Cada um sabe a alegria
E a dor que traz no coração
O acaso vai me proteger
Enquanto eu andar distraído
O acaso vai me proteger
Enquanto eu andar

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo principal, analisar se a Pamonharia Tres Poderes, da cidade de Juina/MT, pratica um preço de venda que lhe permita cobrir os custos de produção. Para que o desenvolvimento deste trabalho fosse mais fácil, este foi estruturado em quatro capítulos e, nestes, são apresentados as considerações iniciais, problema de pesquisa, objetivos geral e específicos, a fundamentação teórica. A metodologia e o estudo de caso e por fim as considerações finais. A metodologia utilizada neste trabalho foi a pesquisa bibliográfica, descritiva e o estudo de caso. Os resultados obtidos permitem afirmar que os preços de vendas do produtor cobrem seus custos de produção e ainda remunera o capital investido. Embora se tenha esta percepção de resultado, não foi possível verificar em quanto o capital é remunerado, pois faltam informações importantes, pois o produtor não tem nenhum tipo de controle de seus custos, de suas despesas, de seus investimentos e, conseqüentemente, também não há como saber se o lucro obtido neste trabalho é o real.

Palavras – Chave: Custos. Lucro. Investimento.

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1	GRÁFICO 01 – REPRESENTAÇÃO GRÁFICA DOS CUSTOS VARIÁVEIS.....	24
GRÁFICO 2	GRÁFICO 02 – REPRESENTAÇÃO GRÁFICO DOS CUSTOS FIXOS	25

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - VANTAGENS E DESVANTAGENS DO CUSTEIO VARIÁVEL	28
QUADRO 2 - VANTAGENS E DESVANTAGENS DO CUSTEIO POR ABSORÇÃO	28

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 DESPESAS GERAIS NÃO IDENTIFICADAS	37
TABELA 2 QUANTIDADE E PREÇOS DE VENDA	37
TABELA 3 MATERIAL DIRETO UTILIZADO NA PAMONHA DOCE COM QUEIJO E GOIABADA	38
TABELA 4 BASE DE RATEIO	38
TABELA 5 BASE DE RATEIO	39
TABELA 6 BASE DE RATEIO	39
TABELA 7 BASE DE RATEIO	39
TABELA 8 COMPROVAÇÃO DE LUCRO PELO MARK-UP	40

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	12
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	13
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 GERAL	14
1.3.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS	14
1.4 JUSTIFICATIVA	14
1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	15
1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO	15
2 FUNDAMENTAÇÕES TEÓRICAS	17
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS	17
2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS: CONCEITUAÇÕES E FINALIDADES	18
2.2.1 CONCEITUAÇÕES	18
2.2.2 FINALIDADE DA CONTABILIDADE DE CUSTOS	18
2.3 NOMENCLATURA DOS CUSTOS	19
2.3.1 DESEMBOLSO	19
2.3.2 GASTOS	19
2.3.4 INVESTIMENTOS	20
2.4.1 CUSTOS DIRETOS	21
2.4.2 CUSTOS INDIRETOS	21
2.4.3 CUSTOS VAIRÁVEIS	22
2.4.4 CUSTOS FIXOS	24
2.5 SISTEMAS DE CUSTEIO	25
2.5.1 CUSTEIO POR ABSORÇÃO	26
2.5.2 CUSTEIO VARIÁVEL	26
2.6 VANTAGEM E DEVANTAGENS DO CUSTEIO VARIÁVEL X CUSTEIO POR ABSORÇÃO	27
2.6.1 VANTAGENS	27
2.7 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	29
2.7.1 METODOLOGIA DE FORMAÇÃO DE PREÇOS DE VENDA	29

2.7.1.1 SISTEMA DE PRECIFICAÇÃO PELO MARK-UP MULTIPLICADOR E DIVISOR.....	30
3 METODOLOGIA	33
3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS.....	33
3.1.1 PESQUISA DESCRITIVA.....	33
3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	33
3.2.1 – PESQUISA BIBLIOGRAFICA	33
3.2.2 ESTUDO DE CASO.....	34
3.3 QUANTO A ABORDAGEM DO PROBLEMA	34
3.3.1 PESQUISA QUALITATIVA	34
4 ESTUDO DE CASO	36
4.1 HISTÓRICO	36
4.2 DISCUSSÃO DE RESULTADOS	40
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	41
REFERÊNCIAL.....	43

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Um dos grandes problemas encontrados nas organizações na atual conjuntura econômica é a falta de informações econômicas, financeiras e patrimoniais e, nestes grupos enquadram-se às questões de custos e preços de vendas.

As questões voltadas ao custeamento dos produtos possuem uma relevância muito grande, tendo em vista que a formação dos custos deve alocar todos os elementos que agregam valor ao produto e, quando falamos em preços de vendas, este deve ser bom o suficiente, que permita pagar os custos de produção e trazer retorno ao investidor.

Assim, estar de posse das informações do correto custo de cada unidade produzida torna-se fator fundamental para as organizações e, embora, tenha-se a noção de que o custo do produto não mais considerado como fator determinante para o preço de venda, tendo em vista que o próprio mercado tomou para si este encargo, é extremamente importante para que se tenha a certeza da realidade dos custos de produção e, se o preço de venda está ou não cumprindo com o seu papel.

Bertó e Beulke(2005) descrevem em relação ao preço de venda ou valor dos serviços, que os custos é um dos fundamentos imprescindíveis na formação teórica/prática dos custos e, que embora a realidade empresarial tenha se alterado, ainda existe a necessidade da aplicação dos custeios na formação do preço e venda do produto.

Para encontrar o custo de um produto, tem-se a disposição várias metodologias, tais como: Custeio Baseado em Atividades, Sistema Just in Time, Custeio Direto, entre outros, assim como, existem diversas metodologias para se definir os preços de vendas tais como: Mark-Up Multiplicador e Divisor, Pelo Custo da Compra, entre outros.

No entanto, não há como encontrar o custo de um produto, assim como a seu preço de venda, se não existir informações confiáveis sobre todos os elementos que compõem o custo de um produto e, estas informações somente serão possíveis,

se o gestor possuir um sistema de controle eficiente. Diante do exposto, tem este trabalho de conclusão de curso, o objetivo de verificar se o preço de venda praticado pela Pamonharia Tres Poderes é suficiente para cobrir os custos de produção.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

O problema é uma questão não resolvida. É algo para o qual você vai buscar resposta, via pesquisa. Quase sempre problemas apresentam relações entre variáveis. E ele deve ser formulado sob a forma de uma pergunta, que deve ser clara e objetiva e deve ser definido de forma qual solução seja possível. Gil (2006, p. 49-50):

[...] na acepção científica, problema é qualquer questão não resolvida e que é objeto de discussão, em qualquer domínio do conhecimento [...] pode-se dizer que um problema é testável cientificamente quando envolve variáveis que podem ser observadas ou manipuladas. As proposições que se seguem podem ser tidas como testáveis: Em que medida a escolaridade determina a preferência político-partidária? A desnutrição determina o rebaixamento intelectual? Técnicas de dinâmica de grupo facilitam a interação entre os alunos? Todos estes problemas envolvem variáveis suscetíveis de observação ou de manipulação. É perfeitamente possível, por exemplo, verificar a preferência político-partidária de determinado grupo, bem como o seu nível de escolaridade, para depois determinar em que medida essas variáveis estão relacionadas (GIL 2006, P. 49-50)

Diante do exposto, a questão que se apresenta neste trabalho tem o seguinte questionamento: O preço de venda praticado pela Pamonharia Três Poderes é suficiente para cobrir seus custos de produção?

1.3 OBJETIVOS

Quando se elabora um trabalho científico, é importante a criação dos objetivos, pois estes se constituem na finalidade de um trabalho acadêmico. São eles que dão a direção que um pesquisador tem que percorrer ao longo de seu trabalho. É possível distinguir dois tipos de objetivos em um trabalho científico: objetivo geral e os objetivos específicos.

1.3.1 GERAL

O objetivo geral é aquele objetivo mais amplo. É a meta de longo alcance. As contribuições que se deseja oferecer com a execução da pesquisa. Em geral, o primeiro e maior objetivo do pesquisador é o de obter uma resposta satisfatória ou não, ao seu problema de pesquisa.

No entanto, para se cumprir o objetivo geral é preciso delimitar metas mais específicas dentro do trabalho. São elas que, somadas, conduzirão ao desfecho do objetivo geral.

Neste trabalho de conclusão de curso, o objetivo geral proposto é: Analisar se a Pamonharia Tres Poderes da cidade de Juina/MT, está praticando um preço de venda que lhe permita cobrir os custos de sua produção.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- a) Pesquisar e descrever sobre a contabilidade de custo, classificação dos custos e a formação do preço de venda, tendo como parâmetro as teorias publicadas que versam sobre estes assuntos;
- b) Realizar um estudo de caso na Pamonharia Três Poderes, no Município de Juína, Mato Grosso, buscando verificar se os preços de vendas praticados conseguem cobrir os custos da produção.

1.4 JUSTIFICATIVA

Este trabalho justifica-se mediante a percepção da importância que trás para os pequenos produtores de pamonha da região de Juína, no Estado do Mato Grosso.

A importância reside justamente na apresentação das teorias pesquisadas no que diz respeito às questões dos custos, suas classificações, métodos de custeios e, outros assuntos pertinentes, baseados nas teorias publicadas e que fazem parte do acervo da biblioteca da Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena- AJES.

Também se torna justificável este trabalho, a partir da certeza que poderá se tornar uma fonte de pesquisa para qualquer pequeno produtor, mesmos para aqueles que produzem produtos não contemplados neste trabalho, tendo em vista que os dados aqui descritos são dados reais, colhidos junto ao proprietário da Pamonharia Tres Poderes, portanto o resultado obtido com a pesquisa estará muito próximo da realidade.

A justificativa para este trabalho, também reside na certeza de que poderá se tornar fonte de pesquisa para novos trabalhos, que poderão surgir no futuro por novos pesquisadores, que encontrarão descritos aqui reunidos as teorias publicadas por diversos autores que versam sobre custos e suas metodologias.

Para esta pesquisadora, a justificativa para este trabalho reside na oportunidade de aprofundamento dos conhecimentos adquiridos em sala de aula e, a oportunidade da aplicação destes conhecimentos, fatos estes que com certeza, serão determinantes em minha caminhada profissional.

1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa elaborada através deste trabalho limitou-se à formação do preço de venda utilizando-se o método Mark-up Multiplicador e divisor, assim como, na formação do custo do produto, utilizou-se o custeio por absorção, que tem por metodologia a utilização tanto dos custos variáveis como dos custos fixos na formação do custo do produto.

Ainda, limita-se este estudo a verificação do preço de custo e de venda do produto, Pamonha Doce com Queijo e Goiabada, tendo em vista a impossibilidade de conseguirmos dados suficientes para verificação dos custos e dos preços de vendas de todos os tipos de produtos produzidos na Pamonharia Tres Poderes.

1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

Para que se tenha uma melhor compreensão deste estudo, o mesmo está estruturado da seguinte forma:

Capítulo I – Este capítulo destina-se a apresentação da Introdução, Problema de Pesquisa, Objetivo Geral, Específicos, e Justificativa.

Capítulo II – Neste capítulo será apresentado a Fundamentação Teórica, que dará suporte ao estudo que será realizado e descrito no capítulo IV.

Capítulo III – Capítulo que destina-se a apresentar a Metodologia de pesquisa que será utilizada neste trabalho de conclusão de curso.

Capítulo IV – Neste capítulo será apresentado o Estudo de caso, que busca responder ao questionamento proposto.

Capítulo V - E por fim, será apresentado as considerações finais sobre o trabalho realizado na Pamonharia Tres Poderes.

2 FUNDAMENTAÇÕES TEÓRICAS

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos tem seu início após o surgimento da Revolução Industrial, tendo em vista que a contabilidade, anteriormente à Revolução Industrial, estava estruturada para atender as empresas comerciais, e sua preocupação estava apenas nas questões de estoques físicos e as questões financeiras, para apuração do lucro ou do prejuízo.

Martins (2008, p. 19) descreve que:

Até a Revolução Industrial (século XVIII), quase só existia a contabilidade financeira (ou geral), que, desenvolvida na Era Mercantilista, estava bem estruturada para servir as empresas comerciais. Para apuração do resultado de cada período, bem como para o levantamento do balanço em seu final, bastava o levantamento dos estoques em termos físicos, já que sua medida em valores monetários era extremamente simples [...] fazendo o cálculo por diferença, computando o quanto possuía de estoques iniciais, adicionando as compras do período e comparando com o que o valor de aquisição das mercadorias vendidas. (MARTINS, 2008, p. 19)

Com o surgimento da Revolução Industrial, surge junto a necessidade do aumento da produção e, isto, também trás para os empresários a dúvida quanto à credibilidade dos custos dos produtos, pois, passa a existir vários elementos que na composição dos custos dos produtos não eram considerados. Martins (2008, p. 20) relata que:

Com o advento das indústrias, tornou-se mais complexas a função da contabilidade, tendo em vista que para o levantamento do balanço e apuração do resultado, não dispunha agora tão facilmente dos dados para poder atribuir valor aos estoques; seu valor de “Compras” na empresa comercial estava agora substituído por uma série de valores pagos pelos fatores de produção utilizados. [...] Começou-se então a adaptação, dentro do mesmo raciocínio, com a formação dos critérios de avaliação de estoques no caso industrial. (MARTINS 2008, p. 19)

Desta forma, de acordo com Martins (2008), a partir daí, passa a compor o custo do produto todos os valores referentes aos fatores de produção que eram utilizados para a obtenção deste e, deixando-se de considerar alguns custos que passaram a ser considerados como despesas em seu período de incorrência, tais como as despesas administrativas, de vendas e financeiras.

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS: CONCEITUAÇÕES E FINALIDADES

2.2.1 CONCEITUAÇÕES

A contabilidade de custos a partir da Revolução Industrial e as modificações que foram necessárias em sua estrutura passam a se configurar como uma ferramenta de gestão nas empresas industriais assim como nas empresas comerciais.

Leoni (2000, p. 10-20) define a contabilidade de custos da seguinte forma:

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como o auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e das tomadas de decisões. (LEONE 2000, p. 10-20)

A contabilidade de custos, de acordo com Oliveira e Perez Jr (2000, p. 12) “pode ser definida como um conjunto de registros específicos, baseados em escrituração regular (contábil) e apoiada por elementos de suporte (planilhas, rateios, cálculos, controles) utilizados para identificar, mensurar e informar os custos das vendas de produtos, mercadorias e serviços e, sua existência não é mero caso fortuito, mas uma necessidade legal e tributária”.

2.2.2 FINALIDADE DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

A finalidade da contabilidade de custos é o fornecimento de informações aos gestores das organizações para o planejamento, controle e registros dos fatos econômicos, financeiros e patrimoniais e que por suas ocorrências, venham a afetar o Patrimônio da organização. Segundo Hendriksen (1982, p. 19)

Entendemos que Contabilidade, como conjunto ordenado de conhecimentos, leis, princípios e métodos de evidenciação próprios, é a ciência que estuda, controla e observa o patrimônio das que, como conjunto de normas, preceitos e regras gerais, se constitui na técnica de coletar, catalogar e registrar os fatos que nele ocorrem, bem como de acumular, resumir e revelar informações de suas variações e situações, especialmente econômico de natureza –financeira.(HENDRIKSEN 1982, p. 19)

Assim, a contabilidade de custos de uma empresa, atendendo a sua finalidade, busca atender a duas grandes necessidades conforme esclarece Hendriksen (1982): a) Necessidade Gerencial, na qual além da não observância dos princípios contábeis e nem tampouco das normas legais e fiscais, busca atender as necessidades das empresas no que se refere às informações. b) Fiscal e Societária, em função das exigências dos órgãos federais, estaduais e municipais.

2.3 NOMENCLATURA DOS CUSTOS

Para a correta utilização da contabilidade de custos, é necessário que se tenha bem definido as nomenclatura das contas dos elementos que agregam valor ao produto e, que muitas vezes são utilizados de forma errada. Oliveira e Perez Jr (2000, p. 28) relatam que:

A maioria dos empresários, por exemplo, entende por “custo” tudo o que é gasto ou consumido nas atividades empresariais. Portanto, via de regra, para o dono da empresa ou acionistas não há uma perfeita distinção entre o que seria custo de produção de bens e serviços. (OLIVEIRA e PEREZ JR 2000, p. 28)

Diante disto, é necessário que haja uma correta definição das terminologias, a fim de se evitar erros na interpretação dos elementos que geram custos para as organizações.

2.3.1 DESEMBOLSO

Para Oliveira e Perez Jr (2000, p. 28) são as saída de dinheiro do caixa ou da conta banco, para pagamento de terceiros, referente a compras efetuadas a vista ou uma obrigação assumida anteriormente.

2.3.2 GASTOS

De acordo com Martins (2008, p. 24) é toda a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera um sacrifício financeiro para a empresa, representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Para Oliveira e Perez Jr (2000, p. 30) é o consumo de bens e serviços, ou seja, o consumo dos

fatores de produção e ocorrem a todo o momento e, sendo muito importante não confundir gastos com desembolso.

2.3.3 DESPESAS

É todo sacrifício financeiro que a empresa possui para a obtenção de uma receita. Oliveira e Perez Jr (2000, p. 32) descreve que receitas são os gastos relativos aos bens e serviços consumidos no processo de geração de receitas e manutenção dos negócios da empresa.

2.3.4 INVESTIMENTOS

Considera-se como investimento todo o gasto ativado em função de aquisição de bens, principalmente os bens imobilizados. Martins (2008, p. 25) relata que são os sacrifícios financeiros havidos para a aquisição de bens e serviços que são “estocados” nos ativos da empresa e, que estes podem ser classificados como temporários, no caso, da matéria prima obtida para a produção, ou circulantes, como no caso da aquisição de ações de outras empresas.

2.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Embora todos os elementos considerados como custos, despesas, investimentos, despesas, gastos e, outros, tenham sua terminologia, conforme cita Martins (2008) quando se trata de classifica-los para que haja a correta inserção destes nos valores dos produtos produzidos, estes devam ser classificados como custos diretos, indiretos, fixos e variáveis, sendo que os custos diretos e indiretos são assim chamados pela forma que são inseridos no custo do produto e, os custos fixos e variáveis, são classificados desta forma pelo seu comportamento em relação à produção.

2.4.1 CUSTOS DIRETOS

São os custos que são de fácil identificação tanto em sua quantidade utilizada em cada unidade produzida, assim como, a determinação do seu valor total. Oliveira e Perez Jr (2000, p. 72) descrevem:

São custos que podem quantificados e identificados aos produtos e serviços e valorizados com relativa facilidade. Dessa forma, não necessitam de critérios de rateio para serem alocados aos produtos fabricados ou serviços prestados, já que são facilmente identificados. Os custos diretos na grande maioria das indústrias compõem-se de matéria prima e mão de obra direta. (OLIVEIRA e PEREZ JR: 2000, P. 72)

Seguindo nesta mesma linha de raciocínio Bruni e Famá (2012, p. 45) relatam que:

Custos diretos estão associados diretamente à produção, sendo aqueles incluídos de forma objetiva no cálculo dos produtos ou serviços comercializados. Consistem nos materiais diretos usados na fabricação do produto e mão de obra direta. Apresentam a propriedade de serem perfeitamente mensuráveis de maneira objetiva. (BRUNI e FAMÁ 2012, p. 45)

Diante do exposto, é correto dizer que ao elaborarmos a classificação dos custos de produção, os custos diretos serão sempre aqueles que não têm a necessidade de utilização de formulas matemáticas para aloca-los aos produtos, pois, são de fácil identificação e mensuração.

2.4.2 CUSTOS INDIRETOS

Os custos indiretos são aqueles custos que possuem grande dificuldade em ser quantificados e valorados de forma correta, pois embora saibamos que estão inseridos no produto, sua visualização é muito difícil. Oliveira e Perez Jr (2000, p. 74) nos ensinam que:

São aqueles custos que, por não serem perfeitamente identificados nos produtos ou serviços, não podem ser apropriados de forma direta para as unidades específicas ordem de serviço ou produto, serviços executados et... Necessitam, portanto da utilização de algum critério de rateio para sua alocação. (OLIVEIRA E PEREZ JR 2000, P. 74)

Segundo Wernke (2005, p.14), os custos indiretos são:

Gastos que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional, e caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, serão mediante critérios de rateio. No caso industrial, são os custos que ocorrem dentro do processo de produção, mas para serem apropriados aos produtos requerem o uso de rateio (são artifícios usados para distribuir os custos que não se consegue determinar com objetividade segurança a quais produtos se referem). São os gastos que a empresa tem para exercer suas atividades, mas que não tem relação direta com um produto ou serviço específico, pois se relacionam com vários produtos ao mesmo tempo. (WERNKE 2005, p. 14)

Os rateios são critérios matemáticos que nos auxiliam na inserção dos custos aos produtos, e que por sua forma de ser utilizado, é possível dizer que se utiliza de um calculo que nada mais é do que uma regra de três simples.

2.4.3 CUSTOS VAIRÁVEIS

Os custos variáveis, são aqueles custos que tem relação direta com a produção e, sendo assim, somente existirão se existir produção e, a variação deste custo se dará na mesma proporção do aumento ou da diminuição da produção, mas para que sejam reconhecidos como custos e que venham a fazer parte do resultado da empresa, os produtos produzidos ou serviços devem ser vendidos e, até este momento, estes custos permanecem como estoque.

Bertó e Beulke (2005, p. 23) relata que:

Essa classificação não está necessariamente relacionada com a identificação entre si custos/despesas com o produto/mercadoria/serviço. Na realidade, o foco destes custos está mais relacionado com o volume vendido. Constituem valores que se modificam diretamente em relação ao volume vendido.(BERTÓ e BEULKE 2005, p. 23)

Na mesma linha de raciocínio de Bertó e Beulke (2005) Passarelli e Bomfim (2006, p.194), definem o custo variável como o custo das mercadorias vendidas do demonstrativo de resultado e, deve refletir os custos primários (materiais e mão-de-obra) somente dos serviços completados, consistentes com a as receitas relatadas no mesmo período e, segundo os autores o custo variável oscila conforme a movimentação da produção.

A visão destes custos para Oliveira e Perez Jr (2000, p. 70) é:

São aqueles custos que mantêm uma relação direta com o volume de produção ou serviço e, conseqüentemente, podem ser identificados com os produtos. Dessa maneira, o total dos custos variáveis cresce à medida que o volume da atividade da empresa aumenta. Na maioria das vezes esse crescimento num total evolui na mesma proporção de acréscimo no volume produzido. (OLIVEIRA e PEREZ JR 2000, p. 70)

Dutra (2003, p.43) seguindo a mesma linha de pensamento de Oliveira e Perez Jr (2000) relata que:

Custos variáveis: são aqueles que aumentam ou diminuem, oscilando conforme o nível de produção. São exemplos deste comportamento o custo da matéria-prima (quanto mais se produz, maior a sua necessidade, portanto, maior o custo) e o custo da energia elétrica (quanto mais se produz, maior o número de máquinas e equipamentos elétricos, conseqüentemente, maior o consumo e o custo). (OLIVEIRA e PEREZ JR 2000, p. 71)

Diante das definições acima é possível verificar que há uma diferença de interpretação entre as opiniões dos autores. Enquanto os primeiros, vêm os custos variáveis com foco no volume de venda, os segundos vêm estes custos com foco no volume produzido.

No entanto, estas duas visões, sejam um pouco divergentes, o que não podemos deixar de observar é que tanto no volume vendido como no volume da produção, estes custos variam em função deste volume, como é possível verificar no gráfico 01 abaixo:

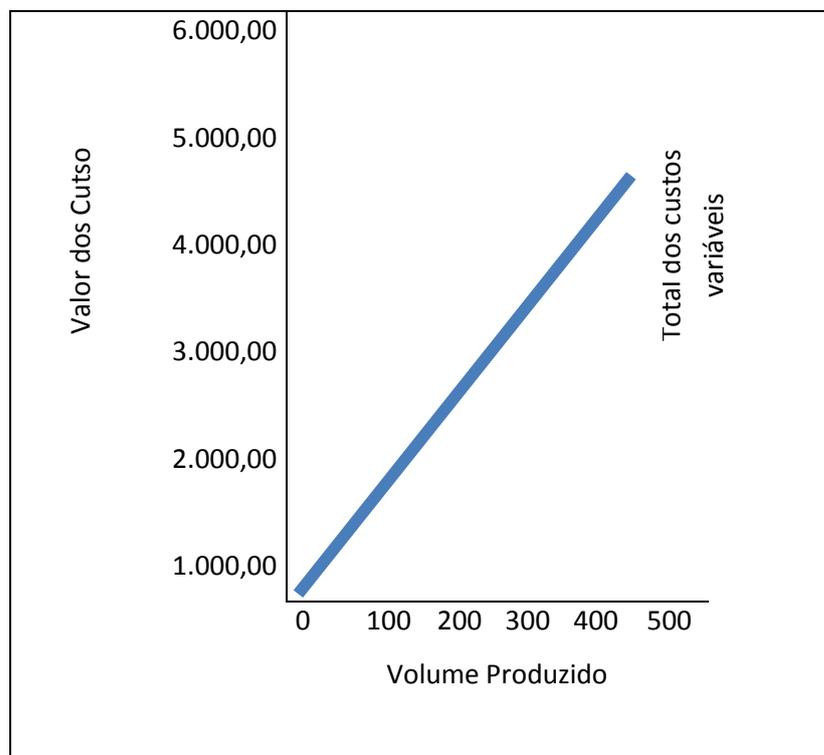


Gráfico 1 Gráfico 01 – Representação Gráfica dos Custos Variáveis

Fonte: Adaptado de Oliveira e Perez Jr (2000, p. 71)

2.4.4 CUSTOS FIXOS

Os custos fixos são aqueles que independem da produção para existir, ou seja, a empresa já inicia um período com estes custos a serem pagos. Oliveira e Perez Jr (2000, p. 66) descrevem que os custos fixos:

São aqueles que permanecem constantes dentro de determinada capacidade de produção instalada, independentemente do volume de produção. Conseqüentemente, não são identificados como custo de produção do período, mas como custos de um período de produção. Em outras palavras, uma alteração no volume de produção para ou para menos não altera o valor dos custos fixos. (OLIVEIRA e PEREZ JR 2000, p. 66)

Bertó e Beulke (2005, p. 23) relata que “A característica dos custos fixos é a de se manter inalterados face ao volume de atividade dentro de certos limites de capacidade, ou seja, não se modificam em razão do crescimento ou retração do volume dos negócios dentro destes limites”.

Martins (2008, p. 22) nos ensina que:

Sabidamente não existe custos eternamente fixos; são isto sim, fixos dentro de certos limites de oscilação da atividade a que se referem, sendo que, após tais limites, aumentam de forma exatamente proporcional, tendendo a subir em “degraus”. [...] Alguns tipos de custos podem mesmo só alterar se houver uma modificação na capacidade produtiva como um todo, sendo os mesmos de 0 (zero) a 100% da capacidade, mas são exceções. (MARTINS 2008, p. 22)

Leone (2000, p. 55) relatando sobre o custo fixo declara que:

Custos (ou despesas) fixos, são custos (ou despesas) que não variam com a variabilidade da atividade escolhida. Isto é, o valor total dos custos permanece praticamente igual mesmo que a base de volume selecionada como referencial varie. (LEONI 2000, p. 55)

As características relatadas pelo autor, podem ser notadas no gráfico 02 abaixo:

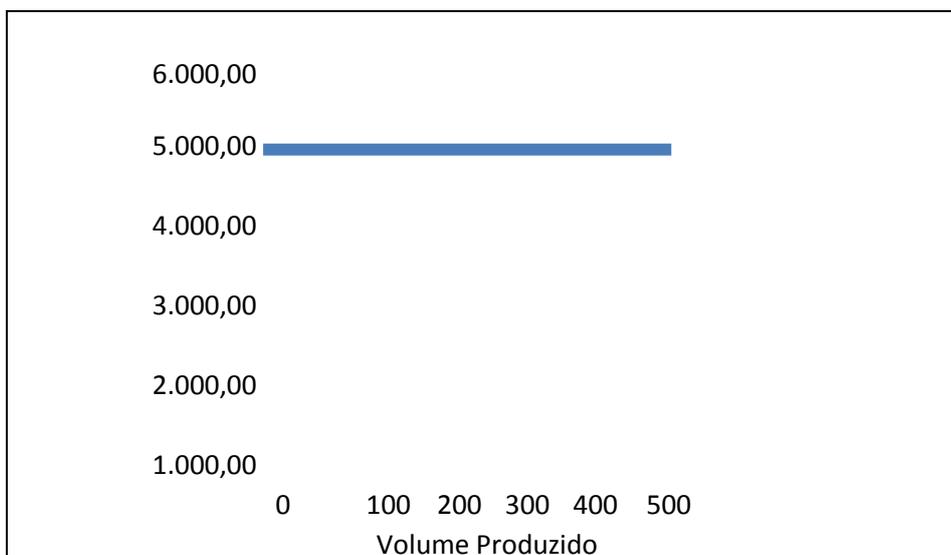


Gráfico 2Gráfico 02 – Representação gráfico dos Custos Fixos

Fonte: MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. (2008, p. 23)

2.5 SISTEMAS DE CUSTEIO

Embora haja diversas metodologias de custeios, no Brasil, foi adotado pela legislação brasileira o método do Custeio por Absorção, desenvolvido no século XVII e XVIII, segundo Hendriksen (1982) cuja base de referencia consiste em ratear os

custos diretos e indiretos para cada unidade produzida e vendida e, tratar as despesas como do próprio período em que foram incorridos.

2.5.1 CUSTEIO POR ABSORÇÃO

O custeio por absorção é a metodologia que tem por princípio absorver todos os custos de produção diretos e indiretos aos custos dos produtos e, serve como parâmetro de avaliação dos estoques. Santos (2005, p. 24) descreve que:

A metodologia de custeamento pelo método por absorção é considerado como básica para avaliação de estoques pela contabilidade financeira, para fins de levantamento de Balanço Patrimonial e de Resultados, com a finalidade de atender as exigências fiscais e societárias, entre outras. Este método é falho, como instrumento gerencial, pois tem como premissa básica os “rateios” dos chamados custos fixos que, apesar de aparentarem lógicos, podem trazer distorções nos resultados. (SANTOS 2005, p. 24)

Warren *et al* (2001, p. 136) relatando a respeito do custeio por absorção o que segue:

Usando o **custeio por absorção**¹, todos os custos de produção são absorvidos pelos produtos acabados e ali permanecem como ativos até serem vendidos. O custeio por absorção é necessário na determinação dos custos históricos para elaboração de relatórios financeiros para usuários externos e impostos de renda. (WARREN ET AL (2001, p. 136)

Custeio por absorção para (MARTINS, 2008. p 37) “é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados”. A figura abaixo demonstra de forma objetiva o que descreve Martins (2006)

Esta metodologia de custeio baseia-se nos princípios da contabilidade e por isto tornou-se o único método aceito pela legislação fiscal brasileira, para fins de valoração dos estoques.

2.5.2 CUSTEIO VARIÁVEL

A metodologia do custeio variável é utilizada para fins gerenciais, pois é uma metodologia que não obedece a nenhum princípio e, por este motivo, é uma

¹ Grifo do Autor

metodologia que não é aceita pela legislação fiscal brasileira, pois consideram como custos de produção somente os custos variáveis e, os custos fixos são alocados diretamente no resultado da empresa.

Warren *et al* (2001, p. 136) descrevendo o custeio variável declaram que:

O custeio variável talvez seja mais útil na tomada de decisão por parte da gerencia. No **custeio variável**², também chamado de custeio direto, o custo dos produtos fabricado é composto apenas dos custos de produção variável – custos que aumentam ou diminuem quando o volume de produção sobe ou desce. WARREN *ET AL* 2001, p. 136)

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p. 211), custeio variável “é o método de custeio de estoque em que todos os custos de fabricação variáveis são considerados custos inventariáveis. Todos os custos de fabricação fixos são excluídos dos custos inventariáveis: eles são custos do período em que ocorreram”.

Para Leone (1997, p. 322), “o critério do custeio variável fundamenta-se na idéia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis (debitadas aos produtos em processamento e acabados) serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referência, base, volume) dessa atividade”.

Diante destas várias definições sobre custeio variável, é possível dizer que o custeio variável está alicerçado na apropriação de todos os custos variáveis de fabricação, sejam eles diretos ou indiretos aos produtos finais,

2.6 VANTAGEM E DEVANTAGENS DO CUSTEIO VARIÁVEL X CUSTEIO POR ABSORÇÃO

2.6.1 VANTAGENS

Diante de todas as definições apresentadas, o que é possível notar é que tanto o custeio variável como o custeio por absorção, possuem suas vantagens e desvantagens. As que apresentaremos no quadro 01 e 02 abaixo foram extraídas de um painel das vantagens e desvantagens dos dois métodos de custeio.

² Grifo do autor

Quadro 1 - Vantagens e desvantagens do Custeio Variável

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> - O custo dos produtos são mensuráveis objetivamente, pois não sofrerão processos arbitrários ou subjetivos de distribuição dos custos comuns; - O lucro líquido não é afetado por mudanças de aumento ou diminuição de inventários; - Os dados necessários para análise das relações custo-volume-lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil; - É mais fácil para os gerentes industriais entenderem o custeamento dos produtos sob o custeio variável, pois os dados são próximos da fábrica e de sua responsabilidade, possibilitando a correta avaliação de desempenho setorial; - O custeamento variável é totalmente integrado com o custo padrão e o orçamento flexível, possibilitando o correto controle de custos; - O custeamento variável constitui um conceito de custeamento de inventário que corresponde diretamente aos dispêndios necessários para manufaturar os produtos; - O custeamento variável possibilita mais clareza no planejamento do lucro e na tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> - A exclusão dos custos fixos indiretos para valoração dos estoques causa a sua subavaliação, fere os princípios contábeis e altera o resultado do período; - Na prática, a separação de custos fixos e variáveis não é tão clara como parece, pois existem custos semivariáveis e semifixos, podendo no custeamento direto incorrerem problemas semelhantes de identificação dos elementos de custeio; - O custeamento direto é um conceito de custeamento e análise de custos para decisões de curto prazo, mas subestima os custos fixos, que são ligados à capacidade de produção e de planejamento de longo prazo, podendo trazer problemas de continuidade para a empresa. - As informações do custeio variável são bem aplicadas em problemas cujas soluções são de curto alcance no tempo. Para obter soluções de longo prazo, normalmente as informações do custeio variável não são recomendadas; - O trabalho de análise das despesas e custos em fixos e variáveis é dispendioso e demorado. Sempre deverão ser feitos estudos de custos x benefícios; - Os resultados do custeio variável não são aceitos para a preparação de demonstrações contábeis de uso externo.

Fonte: PADOVEZE, C. L. O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção. Revista CRC-SP, ano 4, n. 12, p. 42-58, jun. 2000.

Quadro 2 - Vantagens e Desvantagens do Custeio por Absorção

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> - Estar de acordo com os princípios contábeis (realização da receita, competência entre despesas e receitas, custo histórico como base de valor, uniformidade ou consistência, conservadorismo ou prudência, e materialidade ou relevância), sua utilização é aceita pela Contabilidade Financeira, Fisco, Imposto de Renda e outros - Relatórios externos, ou seja, pode ser utilizado no Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados como também servem para a avaliação de estoques. - Não é preciso separar os custos fixos dos 	<ul style="list-style-type: none"> - A maior crítica feita a esse método é a utilização de rateios imprecisos e subjetivos na hora da alocação dos custos indiretos. - A utilização dos custos fixos faz com que se dependa do volume de produção e venda da empresa, ou seja, um maior volume leva a uma maior distribuição dos custos fixos e, portanto, menor custo unitário; o mesmo ocorre ao contrário. Isso pode levar a decisões erradas, como deixar de produzir um produto com lucro pequeno, e essa decisão pode apenas piorar a situação da empresa, uma vez que os custos fixos passarão a ser distribuídos apenas aos

variáveis referentes à produção e, sendo assim, seu custo de implementação acaba sendo inferior aos outros métodos que serão apresentados	produtos restantes, piorando a situação dos mesmos.
---	---

Fonte: PADOVEZE, C. L. O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção. Revista CRC-SP, ano 4, n. 12, p. 42-58, jun. 2000.

2.7 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A formação do preço de venda é um fator muito importante na gestão econômica, financeira e mercadológica em uma empresa e, envolve inúmeros fatores em sua composição, que de acordo com Bertó e Beulke (2005) são: estrutura dos custos; demanda de mercado; ação da concorrência; governo e objetivos pretendidos pelos investidores com relação ao produto ou serviço. Pode se afirmar que: a fixação de preços de venda dos produtos e serviços é uma questão que afeta diariamente a vida de uma empresa, independentemente de seu tamanho, da natureza de seus produtos ou do setor econômico de sua atuação. Para Martins (2008, p.218)

Para administrar preços de vendas, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos dos concorrentes, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.; e tudo isso depende também do tipo de mercado em que a empresa atua. (MARTINS 2008, p. 218)

Santos (2005, p. 127) relata que a formulação preços está ligada às condições de mercado, às exigências de mercado, aos custos, ao nível de atividades e à remuneração do capital investido e, que no calculo do preço de venda deve ser apurado um valor que: a) traga à empresa a maximização dos lucros; b) seja possível manter a qualidade, atender aos anseios do mercado; c) que melhor aproveite o nível de produção.

2.7.1 METODOLOGIA DE FORMAÇÃO DE PREÇOS DE VENDA

Existe uma variada gama de métodos de formação de preços de vendas e, cabe ao gestor, verificar qual destes métodos melhor se adapte à sua empresa, mas especificamente neste trabalho de conclusão de curso, será abordado apenas a

metodologia do Mark-up divisor e multiplicar, por ser o método mais utilizado pelas empresas, levando-se em consideração as facilidades para a obtenção dos preços de vendas por este método.

2.7.1.1 SISTEMA DE PRECIFICAÇÃO PELO MARK-UP MULTIPLICADOR E DIVISOR

Para utilizarmos desta metodologia é necessário que conheçamos alguns aspectos importantes sobre ela: De acordo com Wernke (2005, p. 152);

A) Mark-up é um índice multiplicador/divisor sobre o custo do bem ou do serviço que irá definir a formação do preço de venda, é que neste calculo deve contemplar todos os custos que devem ser pagos e garantir a lucratividade pretendida pelos gestores; B) Com esta metodologia torna-se possível para o empresário trabalhar com mark-up diversos e para diversos tipos de produtos, além de permitir, verificar a qualquer momento, a possibilidade de conceder descontos aos clientes se este for solicitado; C) A composição do mark-up inclui as despesas fixas, despesas variáveis e a margem de lucro pretendida e, será multiplicado/dividido pelo preço de custo para a definição do preço de venda. (WERNKE 2005, P. 152)

Mark Up é um índice aplicado sobre o custo de um produto ou serviço para a formação do preço de venda, baseado na ideia de **cost plus pricing** ou **preço margem**; que consiste basicamente em somar-se ao custo unitário do produto ou serviço uma margem de lucro para obter-se o preço de venda. (BERTÓ e BEULKE, 2005, p.302).

O mark-up é um método facilitador de calcular o preços dos produtos embutindo todos os percentuais de imposto no preço de venda. Sendo assim no decorrer desse processo terá mais conteúdos sobre o Mark-up divisor e o Mark-up multiplicado.

2.7.1.1.1 CALCULO DO MARK-UP MULTIPLICADOR.

O Markup pode ser dividido em duas maneiras para sua aplicação, o divisor e multiplicador, no entanto o resultado obtido é o mesmo para os dois tipos, podendo ser feito por qualquer uma das opções que não ira interferir no preço de venda. Segundo Wernke (2005, p.154) para calculo do markup multiplicador, adota-se os seguintes procedimentos.

A) Listar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV)- (tributos; lucros almejados, comissões); B) Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV); C) Partindo de “100%”, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV); D) O markup multiplicador é obtido dividindo “100” pelo resultado da fase anterior (C); E) O preço de venda orientativo é calculado multiplicando o custo unitário pelo markup multiplicador.. WENRKE2005, P.154)

Para demonstrar como se utiliza a metodologia do Mark-up multiplicador, utilizaremos um exemplo exposto por Santos (2005, p. 129): Vamos admitir que a empresa XB tivesse incorrido nos seguintes gastos para produzir e vender o produto LM.

Matéria Prima	R\$ 700,00	
Outros custos	R\$ 300,00	R\$ 1.000,00
ITV - Tributos (Pis, Cofins, ICMS)	20,65%	
Comissões de venda	2,60%	
Custos Administrativos		
Fixos	2,00%	
Custos de Vendas Fixos	5,00%	
CIF Fixos	5,00%	
Lucro Pretendido	15,00%	
Total	50,25%	
Lucro Marginal	27,00%	

MARK-UP

Preço de venda	100,00%
(-) ITV (Impostos e Taxas sobre Vendas)	23,25%
(-) Lucro Marginal	27,00%
1) Mark-up Divisor (100% – 50,25%)	49,75%
2) Mark-Up Multiplicador (100% / 49,75%)	2,01

PREÇO DE VENDA NA BASE DO MARK-UP MULTIPLICADOR

Matéria Prima	700,00
(+) Outros custos diretos	300,00
Total	1.000,00
(x) Mark-up multiplicador	2,01
(=) Preço de venda a vista	2.010,00

PREÇO DE VENDA NA BASE DO MARK-UP DIVISOR

Markup divisor Um conceito muito importante na formação de preços é o do termo mark-up. Neste sentido, Wenrke (2005, p.155) diz que: O conceito de mark-up, que traduzimos como multiplicador sobre custos é uma metodologia para se

calcularem preços de venda de forma rápida a partir do custo por absorção de cada produto.

O conceito Mark-up, amplamente utilizado pelas empresas, tanto as de grande porte como as microempresas, parte do pressuposto de que a base para diferenciação de preços de venda dos diversos produtos produzidos pela empresa é o custo por absorção.

Em outras palavras, o Mark-up representa um percentual sobre o preço de venda, necessário para cobrir uma parcela de despesas não diretamente atribuíveis ao produto (como despesas de vendas, administrativas e financeiras), impostos e a margem de lucro pretendida. Encontrado o Mark-up divisor será possível encontrar o preço de venda de todos os itens do grupo, bastando dividir o valor da mercadoria (valor pago ao fornecedor) pelo mark-up divisor.

Matéria Prima	700,00
(+) Outros custos diretos	300,00
Total	1.000,00
Mark-up divisor	49,75%
(=) Preço de venda a vista	2.010,00

COMPROVAÇÃO DO LUCRO MARGINAL

Demonstração do Lucro por produto	R\$	%
Preço de venda	2.010,00	100%
(ITV)	467,00	23,25%
Preço Líquido de Venda	1.543,00	76,75%
(-) Total dos Custos diretos	1.000,00	49,75%
Lucro Marginal	543,00	27,00%

3 METODOLOGIA

Tem-se como definição de Metodologia Científica de Pesquisa como o conjunto de técnicas e processos, que deverão ser empregados em uma pesquisa científica, seja ela de caráter prático ou bibliográfico. É o processo utilizado para dirigir uma investigação e aborda as principais regras para uma produção científica.

Especificamente neste trabalho de conclusão de curso, a abordagem metodológica utilizada foi:

3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

3.1.1 PESQUISA DESCRITIVA

Este é o tipo de pesquisa expõe características de determinado grupo ou um determinado fenômeno. (VERGARA, 2005). Gil (2006) declara que uma das características mais significativas deste tipo de pesquisa está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Diante do que expõe Vergara (2005) e Gil (2006), este trabalho de conclusão de curso, insere-se como pesquisa descritiva, pois busca descrever as características de uma população, que neste trabalho, representados pela Pamonharia Tres Poderes, de forma ordenada e padronizada.

3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

3.2.1 – PESQUISA BIBLIOGRAFICA

Este tipo de pesquisa é tido como a pesquisa que busca seus fundamentos nos materiais publicados, jornais, revistas, livros, redes eletrônicas, e-books, ou seja, em todo material disponível ao público em geral. Cervo e Bervian (1983, p. 55) descrevem que a pesquisa bibliográfica:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como uma parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e

analisar as contribuições culturais e científicas do passado existentes sob u determinado assunto, tema ou problema. (CERVO E BERVIAN 1983, p. 55)

Assim, este trabalho de conclusão de curso, pode ser considerado como um estudo bibliográfico, pois estamos utilizando de todo material publicado em jornais, revistas, e-books, livros, etc.

3.2.2 ESTUDO DE CASO

A característica de um estudo de caso é que ele aborda uma ou poucas unidades, entendidas, como família, como pessoa, produto, empresa, órgão público, comunidade ou mesmo um país e, tem caráter de profundidade e detalhamento. VERGARA, 2005, p. 49) Para Gil (2006, p. 73):

Estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível, mediante os outros tipos de delineamentos considerados. (GIL 2006, p. 73)

Diante do que é exposto pelos escritos dos autores, é possível afirmar que este trabalho insere-se como estudo de caso, pois elaboramos um estudo em uma empresa do setor do agronegócio, que trabalha na produção e venda de pamonha e, foi necessário muito esforço até chegarmos ao resultado final apresentado neste trabalho.

3.3 QUANTO A ABORDAGEM DO PROBLEMA

3.3.1 PESQUISA QUALITATIVA

A pesquisa qualitativa visa descrever a complexidade existente na empresa do agronegócio, na produção de pamonha no Município de Juina/MT. Beuren (2004, p. 91) descreve que na pesquisa qualitativa “concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado e, que a abordagem qualitativa não emprega um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema e, não se pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas”.

Ainda de acordo com Beurem (2004, p. 91) “Na contabilidade, é bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa. Cabe lembrar que, apesar de a contabilidade lidar intensamente com números, ela é uma ciência social, e não uma ciência exata como alguns poderiam pensar, o que justifica a relevância do uso da abordagem qualitativa”.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 HISTÓRICO

A Pamonharia Tres Poderes tem sua origem há alguns anos atrás, quando a Sra. Manoela Gabriel Caxeta, iniciou a venda de pamonha na feira de Juina. Com o passar do tempo, assume o negócio de produção de pamonha seu filho Adair Gabriel e, sob sua gestão e, com o apoio de sua esposa, sua atividade começa a prosperar e, a produção começa a ser diversificada, com a inclusão de vários tipos de pamonha.

Na Pamonharia Tres Poderes, além de seu proprietário, de sua esposa e de seus filhos que também auxiliam na produção e na comercialização, tem um quadro de funcionários, composto de 04 (quatro) pessoas que trabalham na produção.

Embora, o Senhor Adair Gabriel, tenha expandido a produção e, tenha se tornado um microempreendedor, o que o mesmo ainda não havia realizado, era um estudo, para verificar qual era a real lucratividade de comercialização. É notório que o proprietário da Pamonharia Tres Poderes, não estava obtendo prejuízos, tendo em vista a sua expansão, advinda de sua própria atividade, mas lhe faltava ainda informações reais sobre seus custos e lucros.

Assim, propusemos ao Senhor Adair Gabriel a possibilidade de realizarmos este estudo, proposta esta aceita de imediato pelo proprietário, pois era uma proposta que vinha ao encontro aos seus anseios. No entanto, ao dar início ao estudo, foi detectado de imediato, alguns problemas, que tornariam impossível a realização deste trabalho, se fossemos realiza-lo em todos os produtos produzidos. É uma variedade muito grande e, faltavam, informações importantes, por falta de controles.

Assim, diante desta situação, o que nos foi possível realizar foi um estudo com apenas um produto produzido pela Pamonharia Tres Poderes, mas que embora pareça pouco, para o senhor Adair, será um ponto de referência e de partida, que lhe permitirá iniciar seus controles financeiros, econômicos e patrimoniais.

Como já dito, não há registros de controles efetivos, dos custos, despesas, receitas e demais controles necessários e, assim, o dados aqui apresentados, são

dados fornecidos de forma verbal pelo senhor Adair e, estes foram os seguintes de acordo com a tabela abaixo

:

Tabela 1 Despesas gerais não identificadas

Descrição	Valor
Aluguel.....	850,00
Combustível.....	1.200,00
Mão de obra.....	3.700,00
Diárias*	1.500,00
Energia Elétrica.....	350,00
IPVA.....	1.400,00
Gaz.....	2.000,00
Barbante.....	150,00
Despesas Diversas.....	3.500,00
Total.....	14.650,00

Fonte: Informações do micro produtor

*As diárias são referentes a serviços esparsos prestados por terceiros, como por exemplo, a colheita do milho.

Tabela 2 Quantidade e Preços de venda

Produto		Valor
Doce com Queijo.....	2.000 unds	4,00
Doce com Queijo e Goiabada.....	2.500 unds	4,00
Doce sem queijo.....	2.000 unds	4,00
Doce com coco ralado.....	2.000 unds	4,00
Frango com azeitona com e sem pimenta.....	2.800 unds	4,00
Sal com e sem queijo.....	2.800 unds	4,00
Calabresa com e sem pimenta.....	2.800 unds	4,00
Linguiça com e sem pimenta.....	2.800 unds	4,00
Pequi com frango com e sem pimenta.....	2.800 unds	4,00

Fonte: Informações do micro produtor

Obs: A Pamonharia Tres Poderes possui uma grande variedade de produtos produzidos e colocados a venda a seus clientes, o estudo realizado, limitou-se apenas ao produto “Pamonha Doce com Queijo e Goiaba”. Assim, inseriu-se o mesmo preço de venda dos produtos em estudo aos demais produtos, pois estes não irão interferir nos resultados da pesquisa.

Não foi informado pelo Sr. Adair, as quantidades de material direto utilizado em cada tipo de produto. A única informação que obtivemos foi com referencia à Pamonha doce com Queijo e Goiabada e, sendo assim, somente poderemos verificar os resultados com base neste produto.

No caso da Pamonharia Tres Poderes, o único custo considerado como custos diretos, foi o milho, que o proprietário informou ser utilizado em cada 100 unidades produzidas, 130 espigas de milho, a um custo de R\$ 1,80 cada espiga. Os demais custos, são utilizados em toda a produção acima mencionada e considerados neste estudo como custos indiretos e, sendo assim, serão efetuados o rateio destes custos.

Tabela 3 Material Direto utilizado na Pamonha doce com Queijo e Goiabada

Material Direto	Qtde	V. Unt	Total
Milho em Espiga (1)	3.250	1,80	5.850,00
Açúcar (2)			158,08
Doce de Goiaba			36,00
Queijo (3)			442,30
Total			6.486,38

Fonte: A autora

Estes valores foram obtidos da seguinte forma:

$$2.500 \text{ unds} / 100 \times 130 = 3.250 \text{ unds} \text{ (1)}$$

$$537,50 / 8.500 \text{ unds} \times 2.500 \text{ unds} \text{ (2)}$$

$$1.150,00 / 6.500 \text{ unds} \times 2.500 \text{ unds} \text{ (3)}$$

Tabela 4 Base de Rateio

Produto	Qtde	Percentual
Doce com Queijo.....	2.000 unds	8,89%
Doce com Queijo e Goiabada.....	2.500 unds	11,10%
Doce sem queijo.....	2.000 unds	8,89%
Doce com coco ralado.....	2.000 unds	8,89%
Frango com azeitona com e sem pimenta.....	2.800 unds	12,44%
Sal com e sem queijo.....	2.800 unds	12,44%
Calabresa com e sem pimenta.....	2.800 unds	12,44%
Linguiça com e sem pimenta.....	2.800 unds	12,44%
Pequi com frango com e sem pimenta.....	2.800 unds	12,44%
Total.....	22.500 unds	100%

Fonte: A Autora

Obs: Os cálculos constantes na tabela 04, foi obtido utilizando-se a metodologia da Regra de Tres Simples:

$$2.500 \text{ unds} \times 100 / 22.500 = 11,10\% \text{ e assim sucessivamente}$$

Tabela 5 Base de Rateio

Produtos	% de Rateio	Valor Rateado
Doce com Queijo e Goiabada	11,10%	1.626,15

Fonte: A autora

Obs: Os cálculos constantes na tabela 05, foi obtido mediante ao seguinte calculo:

Valos total dos Custos Indiretos 14.650,00 x 11,10%

Tabela 6 Base de Rateio

Descrição dos Custos	Valor
Custos Diretos	6.486,38
Custos Indiretos	1.626,15
Custo total	8.112,53
Produção do período em unidades	2.500
Custo Unitário	3,24

Fonte: A Autora

Tabela 7 Base de Rateio

Descrição	Valor
Preço de Venda	100%
(-) Lucro Desejado	(20%)
Lucro Marginal	80%
Taxa de Marcação	0,80
Mark – Up Multiplicador (1 / 0,80)	1,25
Custo do Produto	3,24
Preço de Venda pelo Mark-Up Divisor	4,05
Preço de Venda pelo Mark-Up Multiplicador	4.05

Fonte: A Autora

Obs: Os cálculos da tabela 07, foi obtida da seguinte forma:

- Tomou-se por principio que todo valor de venda representa 100%
- O lucro desejado foi informado pelo proprietário
- Lucro Marginal encontra-se diminuindo-se dos 100% o lucro desejado
- Taxa de marcação encontra-se dividindo-se 80% por 100
- Preço de venda pelo Mark-up Divisor encontra-se dividindo-se o valor do custo do produto pela taxa de marcação
- Preço de venda pelo Mark-up Multiplicador encontra-se multiplicando-se o valor do custo do produto pela taxa do Mark-up 1,25

Tabela 8 Comprovação de Lucro pelo Mark-up

Descrição	Qtde	V. Unt	Valor
Preço de Venda	2.500	4,05	10.125,00
Custo do Produto	2.500	3,24	8.100,00
Lucro na Venda			2.025,00
Percentual de Lucro na Venda			20%

Fonte: A Autora

Obs: A taxa de lucro fornecida pelo proprietário de 20% e, comprovado pela tabela 08.

4.2 DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Diante do resultado obtido nesta pesquisa, com referência aos custos de produção da Pamonharia Tres Poderes, da Cidade de Juina / MT, assim como, com referencia aos preços de vendas praticados pela entidade pesquisada, é possível afirmar que:

- a) Diante das informações prestadas pelo proprietário da Pamonharia Tres Poderes da cidade de Juina, no Estado do Mato Grosso, os preços de custos dos produtos escolhidos para serem estudados, representam a realidade dos custos dos produtos;
- b) Os preços de vendas praticados pelo proprietário da Pamonharia Tres Poderes, da Cidade de Juina, Mato Grosso, com relação aos produtos pesquisados, permitem que sejam pagos todos os custos de produção e, que se obtenha um lucro real na venda na ordem de 20%.
- c) Embora houvesse a intenção de fornecer ao proprietário da pamonharia três poderes, uma análise do retorno dos investimentos realizados na empresa, isto não foi possível, tendo em vista a falta de informações quanto aos valores investidos no negócio.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A tarefa de se conseguir um preço justo, que permita, além de cobrir os custos de produção e ainda, remunerar o capital investido, pode parecer ser uma tarefa muito fácil, mas que na verdade não é tão simples como parece. Somente calcular e encontrar o preço de venda é na realidade muito fácil, mas se dirigirmos os olhares para as variáveis que gravitam em torno dos preços de vendas, aí teremos uma tarefa difícil.

Uma das variáveis a ser considerada e talvez a mais importante, é o consumidor. É ele quem dita os preços de mercado, pois, se ele não achar o preço justo para ele, sem levar em conta a qualidade do produto, garantias e outros fatores, o cliente não irá comprar.

Para a Pamonharia Tres Poderes, a situação não é diferente, pois no local em que é vendido o seu produto, existem outros produtores que também produzem o mesmo produto e, sendo assim, tendo lucro ou não, remunerando o capital investido ou não, é necessário acompanhar o preço de mercado.

Diante disto, surgiu a ideia de se realizar um estudo na Pamonharia Tres Poderes, buscando verificar se o preço de venda praticado seria o suficiente para cobrir os custos de produção e remunerar o capital investido. Este estudo, durante o levantamento de dados, nos trouxe muitos problemas, pois a falta de dados, não nos permitia chegar a um resultado plausível.

No entanto, embora com muitas dificuldades, conseguimos extrair de forma verbal, os dados suficientes para chegarmos à seguinte conclusão: O preço de venda dos produtos, está dentro de um patamar, que permite ao proprietário cobrir seus custos de produção e ainda ter um lucro muito bom.

Embora tenhamos chegado a esta conclusão, faltou concluirmos se o lucro era suficiente para remunerar o capital investido, pois não houve formas de conseguirmos saber, nem por documentos e nem por via verbal, o valor dos investimentos realizados na Pamonharia Tres Poderes.

Diante do objetivo deste trabalho, que era “Analisar se a Pamonharia Tres Poderes da cidade de Juína/MT, está praticando um preço de venda que lhe permita

cobrir os custos de sua produção” e, buscando responder ao problema de pesquisa é possível dizer que atingimos por completo ao nosso objetivo

Percebeu-se ainda, durante a coleta dos dados alguns problemas que nos leva a sugerirmos o que segue abaixo:

- a) A Pamonharia Tres Poderes possui funcionários que trabalham sem registro em carteira, ou seja, na informalidade. Assim, sugerimos que o proprietário, embora diminuindo o seu lucro nas vendas, efetue o registro destes funcionários, para evitar que no futuro não venha a sofrer penalizações por processor trabalhistas;
- b) A Pamonharia Tres Poderes não possui nenhum registro de seus custos e despesas de produção. Todo o calculo que se tem é totalmente empírico e, sendo assim recomenda-se que seja, na medida do possível, implantar controles, que traga ao proprietário da Pamonharia Tres Poderes, informações que permita saber com certeza seus custos, suas despesas e seus investimentos.

Assim, abre-se a oportunidade de outros acadêmicos realizarem outros trabalhos na Pamonharia Tres Poderes e, de acordo com a necessidade, implantar os controles que se fazem necessários, auxiliando desta forma ao micro empresário a manter sua empresa e, permitindo que ela, com controles eficientes consiga crescer e, ter novas ofertas de mão de obra.

REFERÊNCIAL

BEUREM, Ilse Maria. (Organizadora) **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 2 Ed. São Paulo, Atlas, 2004.

BERTÓ, Dalvio José e BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2005.

BRUNI A. L.; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CERVO, Amado Luiz e BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários**. São Paulo, McGraw-Hill do Brasil, 1983.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas da pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2006.

HENDRIKSEN, Eldon S..**Teoria da Contabilidade**. Homewood, Richard D. Irwin, 1982.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Sirikant M. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custo – Planejamento, Implantação e controle**- 3ª edição São Paulo. Atlas 2000.

_____. **Custos Planejamento, implantação e controle**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**: inclui o ABC. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 4. ed. - São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clovis. Luiz. **O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção**. Revista CRC-SP, ano 4, n. 12, p. 42-58, jun. 2000.

PASSARELLI, João; BONFIN, Eunir de Amorim. **Custos, Análise e Controle**. 2ª Ed. Rio de Janeiro, Thonson, 2006.

SANTOS, Joel J. **Fundamentos de Custos para a Formação do Preço e do Lucro**. 5ª Ed. Revisada, Ampliada e Modernizada. São Paulo: Atlas, 2005.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatório de Pesquisa em Administração**. 6ª Ed. São Paulo, Atlas, 2005.

WARREN, Carl A; REEVE, James M; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial**, 6 ed., São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2001 .

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem pratica**. 3 ed. São Paulo: Atlas,2005.